

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА
На тему: «ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
НАДХОДЖЕННЯ І ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ»

Виконала студентка 2 курсу, групи ОПмз-91а
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Мальованна Аліна Сергіївна
Керівник: к.е.н., доцент Кравченко О.В.

Суми 2020

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	9
1.1. Сутність основних засобів як економічної категорії.....	9
1.2. Оцінка та визнання основних засобів.....	12
1.3. Методика проведення аудиту.....	18
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА РОМАНІВСЬКІЙ ФІЛІЇ ПрАТ «РАЙЗ-МАКСИМКО».....	24
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	24
2.2. Організація документального оформлення основних засобів.....	30
2.3. Організація аналітичного та синтетичного обліку основних засобів.....	35
2.4. Порядок проведення аудиту основних засобів.....	37
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАДХОДЖЕННЯ І ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	42
3.1. Вдосконалення організації обліку основних засобів.....	42
3.2. Впровадження внутрішнього аудиту основних засобів.....	46
ВИСНОВКИ.....	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	54
ДОДАТКИ.....	59

ВСТУП

Основні засоби є головним елементом ресурсного потенціалу для кожного підприємств та встановлюють стратегічні можливості його розвитку. Ефективність та стан їх використання безпосередньо впливають на виконання планових показників виробництва та перспективу отримання прибутку підприємства. Всі ці аспекти потребують постійного контролю за ефективністю їх використання задля управління виробничою діяльністю. Рівень забезпеченості підприємства конкурентоспроможними сучасними засобами праці, а також подальший процес їх відтворення, оновлення перебуває в залежності від їх точного та раціонального обліку. Необхідність побудови системи організації обліку передбачає отримання своєчасної, надійної та повної інформації, яка дозволяє приймати рішення щодо управління майном на підприємстві. Проте, інформація стосовно основних засобів не завжди відповідає таким вимогам. Недосконалість нормативної бази, зміни, які відбуваються, не дозволяють сформувати релевантну інформацію про основні засоби, спричиняють її неоднозначне тлумачення.

У розробку теоретико-методологічних підходів до проблеми обліку основних засобів вагомий внесок зробили провідні вітчизняні вчені-економісти, такі як Л. В. Городянська, Л. О. Леонова, І. О. Гладій, В. С. Марценюк, А. П. Панасенко, Н. В. Плаксій, О. В. Щирська, та ін.

Проте результати їх досліджень щодо покращення обліково-аналітичного забезпечення організації обліку основних засобів є недостатніми та потребують певного удосконалення і уточнення. Тому тема залишається актуальною, потребує пошуку різних варіантів вирішення.

Метою написання роботи є дослідження теоретичних і практичних аспектів щодо організації обліку і аудиту надходження та вибуття основних засобів, а також розробка шляхів їх удосконалення.

В роботі будуть вирішенні наступні завдання:

- визначити економічну сутність та значення основних засобів,
- надати характеристику основним нормативним актам;
- розкрити порядок визнання та оцінку основних засобів;
- розглянути методику аудиту основних засобів;
- надати загальну інформацію про підприємство та основні показники його діяльності;
- розглянути стан організації аналітичного і синтетичного обліку основних засобів та порядок проведення аудиту на підприємстві;
- визначити шляхи вдосконалення обліку і аудиту основних засобів на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту надходження і вибуття основних засобів на Романівській філії ПрАТ «Райз-Максимко».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних аспектів організації і методики обліку та аудиту надходження і вибуття основних засобів.

В роботі були використані методи логічного аналізу; деталізації; порівняльного аналізу; системного вивчення господарських процесів; обчислення абсолютних та відносних величин; а також схематичні методи.

Інформаційною базою роботи є: законодавчо-нормативні акти, методичні матеріали, праці учених-економістів щодо питань методології обліку та аудиту основних засобів, дані мережі Інтернет, фактичні показники фінансово-господарської діяльності підприємства, дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, форми фінансової звітності ПрАТ «Райз-Максимко».

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Сутність основних засобів як економічної категорії

На кожному підприємстві головним елементом матеріально-технічної бази є основні засоби. Часто в економічній літературі поняття «основні засоби», «основні фонди» прирівнюються, а в дослідженнях вчених існує безліч точок зору щодо трактування даного поняття. Все це призводить до певних складнощів і плутаниць.

На розуміння поняття «основні засоби» у наукових дослідженнях вітчизняних і зарубіжних вчених існує безліч точок зору, враховуючи їх багатогранність і різне призначення. В економічних джерелах використовується термін «основні фонди» - це засоби виробництва, які перебувають в процесі виробництва і використовуються поступово протягом декількох виробничих циклів, частково передаючи свою вартість новостворюваному продукту [1].

Об'єкти основних засобів є складовою частиною необоротних активів, від інших складових вони відрізняються матеріальною формою, станом, які характеризуються придатністю до використання, їх вартість врегульована на законодавчому рівні. Зокрема, І.О. Бланк зазначав: «Основні фонди – сукупність матеріальних активів у формі засобів праці, які багаторазово беруть участь у процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами» [2].

Інші вчені вважають критерій річного циклу основоположним у формуванні визначення поняття «основні засоби». Так, Ф.Ф. Бутинець стверджує, що основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і

соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік) [3, 20].

Більшість вчених при розкритті значення терміна «основні засоби», вважають, що обов'язковий критерій щодо визнання об'єкта основних засобів є строк корисного використання, який може становити більше року або операційного циклу, якщо він довший за рік. Така позиція слушна, оскільки в процесі своєї діяльності товариство набуває основні засоби для довгострокової експлуатації.

Основними нормативними актами, що визначають методологічні основи формування інформації про основні засоби в бухгалтерському обліку, порядок розкриття інформації про них в фінансовій звітності, є П(С)БО 7 та Методичні вказівки з обліку основних засобів. Визначення, які в них наведені є вірними і для вітчизняної, і для міжнародної практики, поняття основних засобів збігаються за всіма основними критеріями їх визнання.

Податковий кодекс встановлює додатковий критерій - ліміт вартості, який використовується для відділення малоцінних необоротних матеріальних активів від основних засобів – 20 000 грн., і підкреслює, що об'єкт основних засобів визнається активом тільки тоді, коли він використовується виключно для використання в господарській діяльності платника податку. У бухгалтерському обліку - ліміт вартості основних засобів підприємства може бути встановлений самостійно в рамках обраної облікової політики. Таке протиріччя призводить до певного нерозуміння між організацією і фіскальними органами [7, 30].

В нормативних документах їх сутність інтерпретується таким чином:

– ПКУ основні засоби - матеріальні цінності, в тому числі запаси корисних копалин, надані в користування ділянками надр (за винятком вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних цінностей, вартість яких не перевищує 20 000 грн., невиробничих основних засобів та нематеріальних

активів), призначені платником податків для використання в господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20 000 грн. і поступово зменшується через фізичний або моральний знос, а очікуваний строк корисного використання (експлуатації) якого з моменту введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він понад один рік) [30].

– П(С)БО 7 основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує для використання у виробництві або постачанні товарів, надання послуг, оренди, для адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваних строк корисного використання яких більше одного року [31, 32].

– МСБО 16 основні засоби - це матеріальні об'єкти, призначені для використання при виробництві чи постачанні товарів або послуг для оренди або для адміністративних цілей; передбачається, що вони будуть використовуватися більше одного року [22].

Правильна організація обліку основних засобів передбачає їх правильну класифікацію: поділ на класи на основі конкретних ознак, властивостей і взаємозв'язків між ними. На практиці він використовується при побудові аналітичного і синтетичного обліку об'єктів, при нарахуванні амортизації, інвентаризації основних засобів. Чим більше виділено класифікаційних ознак, тим вище ступінь пізнання досліджуваних об'єктів і їх керованість [8].

Виділяють декілька класифікаційних ознак: за характером діяльності, за характером участі активів в різних видах діяльності підприємства, за характером фінансових джерел створення активів і ін., а також за характером участі в господарському процесі з точки зору їх оборотності, відповідно до якого розподіляються оборотні (поточні) і основні засоби.

Всі ці ознаки класифікацій істотно розрізняються, що знижує можливість їх використання для побудови інформаційних моделей основних засобів і вимагає доопрацювання. На законодавчому рівні це питання регулюється П(С)БО 7 та ПКУ. П(С)БО 7 виділяє 9 груп основних фондів: земельні ділянки;

інвестиції в поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; будівлі, споруди та передавальні пристрої; машини та пристрої; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби [26, 30].

Також ПКУ визначає дев'ять груп основних засобів та сім інших необоротних активів. Для кожної з цих груп існує мінімально допустимий термін корисного використання об'єктів для амортизації (від 2 до 20 років). Це дало змогу зменшити різницю між бухгалтерським та податковим обліком.

У міжнародній практиці (МСБО 16) інших необоротних основних засобів не існує, використовується поняття класи основних засобів і зазначено, що фінансова звітність повинна містити інформацію для кожного класу основних засобів, а у П(С)БО 7 у додатку до фінансового звіту кожної групи основних засобів [36, 41].

Отож, значна кількість існуючих підходів до розуміння суті та класифікації основних засобів вказує на актуальність теми. Концептуальні бухгалтерські засади з урахуванням тлумачення сутності основних засобів як предмета бухгалтерського обліку дозволяють побудувати економічно правильну структуру, яка точно відображає всі операції з основними засобами на рахунках, а достовірна інформація про них формує річну фінансову звітність.

1.2. Оцінка та визнання основних засобів

Найбільшу питому вагу в структурі активів підприємства займають основні засоби, тому їх вартість максимально впливає на показники діяльності. Ключовим моментом їх обліку є оцінка, яка визначає наявну вартість капіталу підприємства, цінність майнового комплексу. Правильність обліку основних засобів забезпечує єдиний принцип їх грошової оцінки. Оцінка об'єктів є грошовим вираженням їх вартості. Критерії визнання основних засобів

зважають на: наявність матеріально-речової форми; можливість достовірного визначення вартості; ймовірність отримання економічних вигід від використання; термін експлуатації понад 1 рік. Слід відмітити, що при наявності імовірності отримання майбутніх вигод від активу його не відображають в балансі, якщо неможна визначити його достовірну оцінку.

Оцінка основних засобів регулюється П(С)БО 7. Об'єкт основних засобів, що відповідає критеріям визнання активом, необхідно оцінювати за його собівартістю. Проводячи оцінку основних засобів слід врахувати два чинники: на який момент її встановлювати і на якому рівні. Для цілей бухгалтерського обліку оцінку основних засобів передбачено наступні дати: придбання, балансу, вибуття. При цьому і П(С)БО 7 «Основні засоби», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів та П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» відображають економічний зміст усіх існуючих видів оцінки [19, 33].

Застосовують такі види вартості:

- первісна - історична (фактична) собівартість основних засобів, що дорівнює теперішній вартості або справедливій вартості інших сплачених (переданих) активів, які були витрачені на придбання (створення) основних засобів. Застосовується при зарахуванні на баланс придбаних (створених) основних засобів;

- залишкова - первісна вартість за вирахуванням зносу. Застосовується при визначенні підсумку валюти балансу;

- ліквідаційна - сума коштів або вартість інших активів, яку компанія очікує від продажу (ліквідації) необоротних активів наприкінці строку їх корисного використання (експлуатації) за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією). Застосовується при обчисленні суми амортизації та списанні основних засобів;

- справедлива - сума, на яку актив може бути обмінений або

зобов'язання погашено в результаті операцій між обізнаними зацікавленими та незалежними сторонами. Він використовується, коли основні засоби переоцінюються, основні засоби отримуються в обмін на інші активи та отримуються безкоштовно;

- переоцінена - вартість необоротних активів після їх переоцінки.

Використовується для переоцінки основних засобів, якщо залишкова вартість об'єкта суттєво відхиляється від його справедливої на дату балансу;

- вартість, яка амортизується - первісна або переоцінена вартість основного засобу мінус його ліквідаційна вартість. Використовується при визначенні суми амортизації.

Основною є оцінка на поточний момент, яка передбачає визначення вартості нерухомості на момент прийняття управлінських рішень і дозволяє порівняти вартість об'єктів, що враховуються в бухгалтерському обліку. Для розробки прогнозних розрахунків та визначення потенційного прибутку та ефективності діяльності підприємства застосовують майбутню оцінку. Під час первісного придбання основні засоби можуть оцінюватися за собівартістю, справедливою та залишковою вартістю залежно від способу отримання об'єкта. Законодавчо передбачено, що для формування облікової політики застосовують метод оцінки за собівартістю [38].

На кожному підприємстві основним способом надходження є придбання за кошти, в такому випадку первісна вартість включає:

- суми, сплачені постачальникам активів та підрядникам за будівельно-монтажні роботи (без урахування непрямих податків);
- реєстраційний збір, державні мита та подібні платежі;
- суми ввізних мит;
- суми непрямих податків, пов'язані з придбаннями (якщо вони не підлягають поверненню підприємству);
- витрати на страхування, ризики доставки;

- витрати на транспорт, монтаж, установку, налагодження; інші витрати, які мають безпосередній зв'язок із доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання [42].

Після отримання об'єкту основних засобів в результаті обміну, його оцінка залежить від того, яким був обмін подібними чи неподібними активами. У першому випадку первісна вартість отриманих основних засобів відповідає залишковій вартості переданих об'єктів. Якщо залишкова вартість переданого основного засобу перевищує справедливую вартість, в такому випадку його первісна вартість - це справедлива вартість переданого основного засобу, включаючи різницю до витрат звітного періоду [10]. В іншому випадку первісна вартість основного засобу дорівнюватиме справедливій вартості переданого активу, (збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, переданих під час обміну).

Надходження основних засобів до статутного капіталу означає формування їх справедливої вартості за погодженням із засновниками підприємства з урахуванням понесених витрат.

Первісна вартість основних засобів, отриманих безкоштовно, - це його справедлива вартість з урахуванням понесених витрат.

Первісною вартістю передачі основних засобів з оборотних активів є їх собівартість, яка визначається П(С)БО 9 і П(С)БО 16.

Отже, через різні витрати може зростати первісна вартість об'єктів. Такі витрати призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта (модернізація, модифікація, модернізація, добудова, реконструкція). При оцінці основних засобів у податковому обліку застосовують фактичну вартість придбання, самостійного виготовлення, а справедливую вартість не використовують.

Застосування оцінки за первісною вартістю не дозволяє врахувати вплив інфляції та інші зміни цін на ринку. Під впливом інфляції та інших зовнішніх

факторів первісна вартість об'єктів з часом відрізняється від вартості подібних об'єктів, тому вони підлягають переоцінці, в результаті чого вони отримують свою відновлену вартість.

Об'єкт основних засобів відповідно до П(С)БО 7 може бути перецінений, якщо залишкова вартість об'єкта відрізняється суттєво від його справедливої вартості на дату балансу. При цьому можна прийняти рішення про переоцінку, щоб довести вартість основних засобів до їх справедливої вартості: з урахуванням ступеня зносу, дообладнання, модернізацію тощо. Для переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів поріг суттєвості встановлюється у розмірі 1% чистого прибутку (збитку) підприємства або 10% відхилення залишкової вартості об'єкта від справедливої вартості. Переоцінка основних засобів відповідно до П(С)БО 7 є обов'язковою, тоді як відповідно до МСБО 16 це альтернативний підхід, який не є обов'язковим [7].

На дату балансу оцінка основних засобів може бути визначена за базовим або альтернативним підходом:

- базовий - передбачає оцінку основних засобів за їх історичною собівартістю, враховуючи витрати на їх виробництво або придбання;
- альтернативний - за переоціненою сумою - справедливою вартістю.

Вітчизняними підприємствами застосовується базовий підхід, заснований на принципі історичної (фактичної) собівартості, який є пріоритетним для цілей бухгалтерського обліку. Альтернативний підхід використовується не часто через відсутність встановленого алгоритму розрахунку справедливої вартості та складнощів щодо визначення справедливої ринкової вартості.

Іноземні компанії об'єкти основних засобів при первісному визнанні оцінюють за історичною собівартістю, справедливою або залишковою вартістю залежно від способу надходження. При цьому в основу первісної облікової ціни при уведенні в дію основних засобів покладено фактичні витрати на придбання,

будівництво, уключаючи транспортування, монтаж й інші витрати з їх доведення до експлуатаційного стану.

При оцінці об'єктів основних засобів згідно МСБО 16 до вартості об'єкта може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації [6]. Використання основних засобів включає втрату вартості внаслідок амортизації. Амортизація нараховується за допомогою таких методів:

- прямолінійний - річна сума амортизації визначається діленням амортизованої суми на термін корисного використання;

- зменшення залишкової вартості - річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості майна на початок звітного року або первісної вартості на момент нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) - різниця між одиницею та результатом кореня ступеня років корисного використання об'єкта від результату ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

- кумулятивний - річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, та кумулятивного коефіцієнта, що обчислюється шляхом ділення кількості років, що залишились до кінця строку корисного використання основного засобу, на суму років його терміну корисного використання;

- прискорене зниження залишкової вартості - річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на момент нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється на основі терміну корисного використання об'єкта, і подвоюється;

- виробничий - місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного щомісячного випуску продукції та норми амортизації виробництва. Норма виробництва передбачає ділення вартості, що амортизується, на

загальний обсяг випуску продукції, який, як очікується, випустить підприємство з використанням основних засобів [11].

Нарахування амортизації починається з місяця, що настає за місяцем, в якому об'єкт став придатним для використання протягом строку експлуатації, призупиняється на час її реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації та закінчується з місяця, наступного за місяцем вибуття основного засобу.

Кожне підприємство може вибрати різні методи амортизації для різних груп основних засобів та вказати це в обліковій політиці.

Отже, визнання та оцінка основних засобів є важливим моментом в бухгалтерському обліку, впливає на достовірність фінансової звітності, дозволяє правильно визначити собівартість продукції та реальний стан підприємства, а також уникнути конфліктів між підприємством та податковою службою у спірних питаннях.

1.3. Методика проведення аудиту

Умови ведення бізнесу спрямовані на створення і введення ефективної системи контролю, що підвищувала б якість і ефективність роботи підприємства, її економії, оптимізації і удосконалення господарських процесів, а також своєчасно давала можливість виявляти і ліквідувати помилки. Одна з перспективних форм системи внутрішньо-господарського контролю, що використовуються на практиці є аудит.

Визначення цього поняття є у різних документах, що регулюють здійснення аудиторської діяльності в Україні. В першу чергу, це Закон України «Про аудиторську діяльність», в якому аудит - перевірка бухгалтерських даних та показників річних звітів підприємства з метою надання незалежного аудиторського висновку аудитора щодо його надійності у всіх суттєвих

питаннях та відповідності законодавству України, нормативним актам (стандартам) бухгалтерського обліку або іншим нормативним актам (внутрішнім положенням підприємства) відповідно до вимог користувача [12].

Мета аудиту - допомога керівним органам у здійсненні ефективного контролю за діяльністю організації та її структурними підрозділами, а також забезпечити дотримання чинних законодавчих вимог, що пред'являються до фінансового, управлінського та податкового обліку.

Проведення аудиту дозволяє:

- провести аналіз показників використання основних засобів; визначення правильності оформлення документації та своєчасне відображення при обліку операцій з основними засобами;
- встановити правильність розрахунку сум амортизації та їх віднесення до собівартості продукції;
- визначити доцільність ремонту основних засобів, контроль витрат на ремонт та правильність їх відображення в обліку;
- встановити достовірність відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів;
- підтвердити законність та правильність відображення операцій з основними засобами на рахунках [13].

Об'єктами аудиту основних засобів можуть виступати: елементи облікової політики (строк корисної експлуатації, порядок і методи нарахування зносу, порядок оцінки та переоцінки основних засобів), операції з обліку основних засобів та правильність їх документального оформлення, стан оперативного, інвентарного, аналітичного і синтетичного обліку економічно-технічні показники використання основних засобів; організація та стан внутрішнього контролю.

Основними методами при аудиті основних засобів є: логічна та фактична перевірка, опитування, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, повторне виконання, вибіркове дослідження, інвентаризація, запити.

Сам процес аудиту передбачає послідовне виконання таких стадій: інформаційно-методичної, структурної, процедурної, інформаційно-прогнознаї. Слід також відмітити, що методичні аспекти проведення аудиту основних засобів повинні відповідати визначеним етапам аудиторської перевірки. Організаційний етап передбачає складання організаційно-методологічних документів, передусім, це план аудиту, в якому наводяться основні стадії процесу аудиту, розміщені в логічній послідовності та визначаються відповідальні виконавці. Це впливає на інтенсивність проведення аудиту. На підставі загального плану аудиту розроблюють та оформлюють документально аудиторську програму, в якій деталізують пункти плану та інструктують виконавців. Програма аудиту повинна відповідати визначеним критеріям якості аудиторської перевірки: наявність; правдивість; права та зобов'язання; повнота; вимірювання; оцінка вартості; подання і розкриття.

Фізично перевірка основних засобів відбувається у кілька етапів: на першому, аудитор ознайомлюється з наступним: нормативно-правові аспекти діяльності підприємства; рішенням власника про проведення таких операцій; організацією обліку основних засобів, оцінка системи внутрішнього контролю на підприємстві. Для цього аудитор направляє лист керівництву підприємства-клієнта для отримання необхідної інформації про перелік питань та перелік документів, необхідних за звітний період для проведення аудиту [14].

На наступному проводять перевірка наявності основних засобів: за допомогою інвентаризації (за умови невеликої кількості засобів) або перегляду документів (перевіряються документи, що підтверджують надходження та рух основних засобів). У першому випадку аудитор уважно вивчає всі матеріали попередніх інвентаризацій (чи були виявлені помилки та як вони були

виправлені), звертаючи особливу увагу на точність результатів в бухгалтерському обліку. Крім того, можна вибірково перевірити записи в інвентаризаційних відомостях [22].

У другому - порівнюють дані первинного та аналітичного обліку, дані синтетичного та аналітичного обліку основних засобів. Результати такого порівняння передбачають: порівняння залишків вартості основних засобів у синтетичному та аналітичному регістрах; перегляд бухгалтерських документів відповідно до чинного законодавства, зокрема щодо їх руху, ремонту, модернізації та реконструкції; порівняння фактичних методів нарахування амортизації необоротних активів з даними наказу про облікову політику та економічної ефективності їх використання; нарахування амортизації з урахуванням руху об'єктів; правильність розподілу сум зносу в складі витрат за видами діяльності [15].

Третій етап передбачає вивчення господарських операцій з метою правильності формування первісної вартості основних засобів (він полягає у визначенні того, як вона формувалася); оперативний контроль за рухом основних засобів. Надходження основних засобів потрібно перевіряти на предмет законності, доцільності та правильності ведення бухгалтерського обліку. Кількість необхідних процедур, які аудитор виконує на основі його суб'єктивної класифікації операцій з основними засобами на типові та нетипові визначається аудитором самостійно, виходячи з повторюваності операцій, цілей створення та функціонування суб'єкта господарювання, оподаткування [14].

Аудитор також переглядає порядок, в якому результати переоцінки враховуються в бухгалтерському обліку (різний для об'єктів, які переоцінюються вперше і повторно) і суттєво впливає на облік цих операцій. Крім того, при перевірці основних засобів вивчають правильність і точність розрахунку амортизаційних відрахувань, а також те, чи використовуються вони за прямим призначенням, які методи амортизації застосовуються на

підприємстві та наскільки вони ефективні. Вивчаючи амортизаційні відрахування, аудитор перевіряє правильність нарахування за окремими об'єктами та розрахунок за весь звітний період.

Також перевіряють точність обліку та віднесення витрат на ремонт основних засобів. Для цього необхідно установити: наявність планів та кошторисів ремонту, акти на виконання робіт, акти щодо приймання-передачі виконаних робіт, акти технічного огляду будівель та споруд, правильність та своєчасність підготовки відповідних документів, правильне формування витрат; правильність віднесення робіт на поточний або капітальний ремонт, доцільність та законність ремонтних робіт.

Також слід перевіряти списання основних засобів, перевіряючи правильність вибуття об'єктів, порівнюючи дані з первинними документами. Аудитор перевіряє вибуття основного засобу у разі ліквідації з урахуванням обґрунтованості списання ОЗ, правильності здійснення ліквідаційних операцій та актуальності і повноти обліку матеріалів. Необхідно також перевірити, чи компенсували зловмисники збитки за втрачені чи пошкоджені основні засоби та за якими цінами була виплачена компенсація [31].

Аудитори також повинні впевнитися, щоб примітки до кожного класу основних засобів включали інформацію про: базу оцінок, що використовується для визначення балансової вартості; методи амортизації; строки використання основних засобів; суму накопиченої амортизації, включаючи накопичені збитки від зменшення корисності, на початок та кінець звітного періоду; узгодження балансової вартості на початок та кінець звітного періоду.

Загалом, аудит основних засобів включає перевірку збереження та технічного стану, законності та правильності оформлення документації стосовно всіх операцій, правильності нарахування амортизації, своєчасності та повноти включення її у витрати виробництва продукції, а також правильності обліку операцій при надходженні, русі і вибутті основних засобів [39].

На завершенні аналізують ефективність використання основних засобів: розрахунок фондівддачі, фондомісткості, коефіцієнтів зносу, поновлення, придатності основних засобів.

За отриманими результатами проведених аудиторських процедур складають необхідні робочі документи (пояснення та заяви працівників, довідки, акти, інвентаризаційні описи, реєстри бухгалтерського обліку, звітність). Вони містять інформацію, отриману під час перевірки та формулюють висновки щодо виявлених відхилень та порушень [16, 37].

На завершальному етапі узагальнюють результати аудиту, роблять висновки, готують пропозиції, формують аудиторський висновок із деталізацією виявлених недоліків та порушень, вказують на визначені помилки та виправлення, які можуть вплинути на достовірність звітності з посиланням на нормативну базу [17].

Таким чином, проведення аудиторської перевірки основних засобів дозволяє підтвердити правильність відображення даних та надати необхідні рекомендації. Ефективність аудиту визначається рівнем інформаційного забезпечення, досконалістю програми та застосуванням необхідних процедур та інструментів аудиту.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА РОМАНІВСЬКІЙ ФІЛІЇ ПрАТ «РАЙЗ- МАКСИМКО»

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

Базою дослідження є Романівська філія ПрАТ «Райз-Максимко» Лебединського району Сумської області.

Метою здійснення діяльності ПрАТ «Райз-Максимко» є отримання прибутку в інтересах акціонерів, зростання його ринкової вартості. ПрАТ є юридичною особою та діє відповідно до чинного законодавства, має самостійний баланс, печатку. Підприємство самостійно реалізує господарську діяльність, визначає перспективи розвитку, розпоряджається прибутком, заключає угоди.

На сьогодні товариство займається вирощуванням зернових і технічних культур, вирощуванням овочів і баштанних, коренеплодів і бульбоплодів, розведенням молочних порід худоби, змішаним сільським господарством, обробкою і підготовкою насіння до розмноження, оптовою торгівлею зерном, необробленим тютюном, насінням, кормами для тварин, а також молочними продуктами, яйцями та харчовими оліями та жирами. До земель філії належать землі, орендовані на підставі сертифікатів на право на земельну частку (пай). Організаційна структура управління товариством заснована на принципових положеннях як чіткий розподіл праці, ієрархічність управління, наявність формальних правил і процедур.

Діяльність ПрАТ «Райз-Максимко» здійснюється відповідно до облікової політики закріпленою Наказом про облікову політику. Він є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу та є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками. ПрАТ «Райз-

Максимко» веде бухгалтерський облік результатів своєї роботи в бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером, права і обов'язки якого, як і кожного бухгалтера, закріплено посадовими інструкціями. Особливості обліку визначаються сезонними умовами сільськогосподарського виробництва. В кінці року відбувається визначення собівартості зерна, кормів і продукції інших культур після збирання врожаю.

ПрАТ «Райз-Максимко» застосовує автоматизовану систему обліку з використанням 1С:Бухгалтерія 8.3. Всі результати діяльності узагальнюються у формах фінансової звітності. Динаміка вартості реалізованої (або виробленої) продукції за окремими видами та її структура за три останні роки представлена в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1. – Динаміка та структура чистого доходу від реалізації продукції підприємства за 2017-2019 рр.

Види продукції	2017		2018		2019		В середньому за 2017-2019р.	
	Виручка від реалізації, тис.грн	Питома вага, %	Виручка від реалізації, тис.грн	Питома вага, %	Виручка від реалізації, тис.грн	Питома вага, %	Виручка від реалізації, тис.грн	Питома вага, %
Продукція рослинництва - всього	89651,8	97,2	58182,0	97,0	74525,3	93,6	71905,5	95,8
у т.ч. зернові всього	85437,9	92,7	32926,0	54,9	65496,1	83,3	61286,7	81,7
Пшениця озима	19599,9	21,3	8863,3	14,8	11572,9	14,7	13345,4	17,8
Кукурудза на зерно	65838,0	71,4	24062,7	40,1	53923,2	68,6	47941,3	63,9
Соняшник	710,5	1,0	8182,8	13,6	3585,4	4,6	4159,6	5,5
Соя	3490,5	3,5	672,1	1,2	1480,2	1,9	4159,6	2,5
Ріпак	-	-	16323,8	27,2	2883,6	3,7	6402,5	6,1
Кормові культури	12,9	0,01	77,3	0,1	80,0	0,1	56,7	0,1
Інша продукція,	2071,2	2,3	1532,8	2,6	4830,2	6,1	2811,4	3,7

роботи і послуги								
Реалізація товарів	475,0	0,5	260,2	0,4	270,3	0,3	335,2	0,5
Усього по підприємству	92198,0	100,0	59975,0	100,0	79625,8	100,0	75052,1	100,0

Проведені розрахунки дозволяють констатувати, що сума грошових надходжень від реалізації продукції в 2019 р. (звітному році) склала 270,3 тис. грн., що на 204,7 тис. грн. менша за рівень показника 2017 р. (базисного періоду).

Причиною зміни виручки від реалізації продукції стало в основному скорочення посівних площ соняшнику і ріпаку. Слід зазначити, що найбільшу питому вагу у структурі чистого доходу від реалізації продукції займають зернові.

Компанія здійснює численні витрати грошових, матеріальних і трудових ресурсів, що пов'язані з різними видами діяльності підприємства: операційною, інвестиційною і фінансовою. Це необхідно для забезпечення стабільної роботи підприємства, зміцнення конкурентного становища на ринку. Найбільша частка усіх витрат підприємства припадає на операційні витрати, тобто витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства та операціями, що їх забезпечують.

Ці витрати становлять собівартість продукції, яку виробляє підприємство. Важливими економічними показниками діяльності підприємства є: валова продукція, товарна продукція, валовий дохід, чистий дохід. В умовах ринкових відносин важлива здатність вигідно працювати. Саме прибуток стає основним фактором, що впливає на здатність компанії фінансувати свої програми, пов'язані з розширенням потужностей, поліпшенням якості продукції, зміцненням власної конкурентної позиції і виходом на нові ринки.

Важливим етапом аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства є дослідження динамічних змін фінансово-економічних показників, які наведені в таблиці 2.2.

Дані табл. 2.2 свідчать про те, що на підприємстві впродовж 2017-2019 рр. можна побачити, що в 2018 році відбулось несуттєве зростання чистого доходу від реалізації продукції у 6% в порівнянні з 2017 р., а в 2019 році цей показник виріс вдвічі і склав 854131 тис. грн. Також і зросла собівартість реалізованої продукції на 52,6% у 2018 році, та на 115% у 2019 році. В 2018 році підприємство отримало збиток в сумі 61389 тис. грн. але вже в 2019 році чистий прибуток ПрАТ «Райз-Максимко» складав 91663 тис. грн.

Таблиця 2.2. – Основні економічні показники виробничо-фінансової діяльності підприємства за 2017-2019 рр.

Показники	Рік			Темп приросту, %	
	2017	2018	2019	2018	2019
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	401,638	425,610	854,131	6,0	100,7
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	198,113	302,418	650,197	52,6	115,0
Валовий прибуток/збиток, тис. грн	203,525	123,191	203,934	-39,5	65,5
Чистий прибуток/збиток, тис. грн	218,342	-61,389	91,663	-128,1	249,3
Інші операційні доходи	75,712	55,112	42,216	-27,2	-23,4
Адміністративні витрати	12,866	16,096	24,434	25,1	51,8
Витрати на збут	23,807	52,510	69,371	120,6	32,1
Інші операційні витрати	18,397	119,273	80,666	548,3	-32,4
Фінансові результати від операційної діяльності, прибуток (збиток)	224,166	9,576	71,679	-104,3	648,5
Необоротні активи	141,706	315,469	240,398	122,6	-23,8
Оборотні активи	898,277	1 044,681	1 460,792	16,3	39,8
Статутний капітал	36,449	36, 449	36,449	0,0	0,0
Додатковий капітал	2,725	2,725	2,725	0,0	0,0
Нерозподілений прибуток	658,926	597,536	689,200	-9,3	15,3
Поточні зобов'язання та	340,027	722,221	892,937	112,4	23,6

забезпечення

В 2018 році порівняно з 2017 роком необоротні активи збільшились на 122%, а в 2019 р. – зменшились на 24%, при цьому оборотні активи постійно збільшувались на 16,3% та 39,8% відповідно, що є позитивним явищем для підприємства. Як бачимо, статутний та додатковий капітал підприємства залишились незмінними, але нерозподілений прибуток в 2018 році зменшився на 9,3%, а в 2019 – зріс на 15,3% в порівнянні попереднім періодом.

За основними фінансово-економічними показниками можна стверджувати, що підприємство розвивається, адже товарний відпуск продукції зростає з кожним роком.

Найважливішою умовою господарської діяльності підприємства є його платоспроможність, яка характеризується можливістю здійснювати чергові платежі та виконувати грошові зобов'язання за рахунок готівки та швидкообілізуюмих грошових коштів і активів. Враховуючи правило зростаючої ліквідності, розрізняють три рівні платоспроможності підприємства: грошову, розрахункову та ліквідну.

Оцінку ліквідності та платоспроможності ПрАТ «Райз-Максимко» проведемо за показниками, які наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Показники ліквідності та платоспроможності підприємства за 2017-2019 рр.

Показники	Рік			Середній темп росту, %		Критичне значення
	2017	2018	2019	2018	2019	
Коефіцієнт грошової платоспроможності (абсолютної ліквідності)	0,01	0,002	0,03	20	1500	0,2-0,3
Коефіцієнт розрахункової платоспроможності (швидкої ліквідності)	1,65	2,11	1,85	127,9	87,7	0,7-0,8
Коефіцієнт ліквідної платоспроможності (покриття)	1,50	1,84	1,68	122,7	91,3	>1
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	5778	7781	8139	134,7	104,6	

Розрахунок показників ліквідності та платоспроможності показав, що коефіцієнт грошової платоспроможності (абсолютної ліквідності) у 2017 р. склав 0,01 а на кінець 2019 р. зріс до 0,03. Це свідчить, що підприємство в змозі негайно ліквідувати короткострокові зобов'язання. Теоретично вважається достатнім значення цього коефіцієнта 0,2-0,3, оскільки не всі кредитори одночасно пред'являють вимоги.

Важливою в діяльності підприємства є оцінка його фінансової стійкості, яка характеризує стабільність функціонування підприємства з позиції довгострокової перспективи. Оцінку фінансової (ринкової) стійкості ПрАТ «Райз-Максимко» наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Показники фінансової стійкості підприємства за 2017-2019 рр.

Показники	Рік			Середній темп росту, %		Критичне значення
	2017	2018	2019	2018	2019	
Коефіцієнт автономії	0,4	0,5	0,5	125	100	$\geq 0,5$
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,75	0,99	0,78	132	78,8	1
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,7	0,9	0,9	128,6	100	0,4-0,6
Коефіцієнт фінансування	0,75	0,99	0,78	132	78,8	≥ 1
Коефіцієнт забезпеченості запасів власними оборотними коштами	0,3	0,4	0,4	133,3	100	$> 0,5$

Згідно показників, розрахованих в таблиці 2.4 можна відмітити, що в загальній сумі джерел фінансових ресурсів на кінець 2018 р. та 2019 р. власні кошти складала 125% та 100%, відповідно. Про це свідчить коефіцієнт автономії.

Так, якщо в 2018 р. майже половина майна підприємства була сформована за рахунок власного капіталу, то в 2019 р. питома вага власних коштів скоротилася до 100%. Як наслідок цього зменшилась залежність його фінансового стану від позикових коштів. Вважається, якщо цей коефіцієнт більше або дорівнює 0,5, то ризик кредиторів мінімальний: реалізувавши половину майна, сформованого за рахунок власних коштів, підприємство зможе погасити свої боргові зобов'язання.

Важливою складовою аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства є оцінка його рентабельності. Основні показники щодо рентабельності ПрАТ «Райз-Максимко» наведена у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Показники рентабельності підприємства за 2017-2019 рр.

Показники	Рік			Середній темп росту, %		Відхилення (+,-) 2019р. від 2017р.
	2017	2018	2019	2018	2019	
Рентабельність діяльності, %	0,14	0,12	0,09	85,7	75	-0,05
Рентабельність виробництва продукції, %	0,4	0,3	-0,13	75	-43,3	-0,53
Рентабельність власного капіталу, %	0,09	0,12	0,09	133,3	75	0,0
Рентабельність активів, %	0,04	0,06	0,04	150	66,6	0,0

Із даних таблиці можна констатувати, що діяльність підприємства впродовж періоду дослідження була збитковою. Про це свідчить зменшення рентабельності діяльності підприємства з 0,14% у 2017 р. до 0,09% у 2019 р. Така ж ситуація з рентабельністю виробництва продукції, яка у 2019 р. знизилася на 0,53% порівняно з 2017 р.

Показники рентабельності власного капіталу та активів у 2018 р. зростають, але у 2019 р. знову повертаються до попередніх показників.

Таким чином, за результатами проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства за досліджуваний період показав, що

ПрАТ «Райз-Максимко» має відносно стійкий фінансовий стан, більшість розрахованих показників відповідають нормативним значенням.

2.2. Організація документального оформлення основних засобів

Облік основних засобів та розкриття інформації про них у філії ПрАТ «Райз-Максимко» ведеться згідно до вимог П(С)БО 7. Облік основних засобів ведеться за об'єктами, критерії об'єкта основних засобів визначені в пункті 4 П(С)БО 7. Об'єкт основного засобу є активом, якщо є можливість того, що філія в майбутньому отримає економічну вигоду від його використання та вартість може бути достовірно визначена. Надходження об'єктів обліковується за первісною вартістю, порядок розрахунку якої залежить від способу надходження активу: придбання, створення, безоплатне отримання, введення в статутний капітал, переведення із оборотних активів. Організація первинного обліку надходження об'єктів передбачає своєчасне та повне оформлення первинних документів, з розкриттям необхідної інформації. Основні засоби відображаються по Д-ту рах. 10 в момент їх надходження, але лише у випадку, якщо об'єкт не потребує монтажу та вводиться в експлуатацію відразу ж після надходження на підприємство. Для обліку витрат, пов'язаних із придбанням або створенням різних видів основних засобів, використовуються відповідні субрахунки рахунку 15 «Капітальні інвестиції»:

- 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» - обліковують витрати на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» (крім об'єктів будівництва та основного стада);

- 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» призначений для обліку витрат підприємства на придбання або

виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

Надходження комплектуючих на склад реєструється документом «Надходження товарів і послуг» з видом операції «Обладнання» (рис. 2.1).

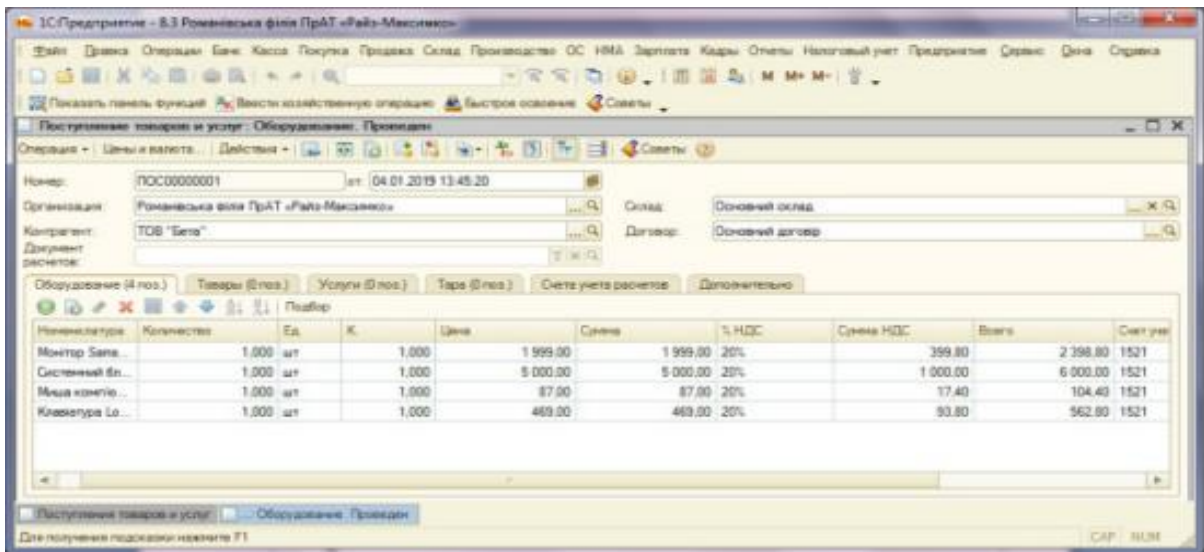


Рисунок 2. 1 - Документ «Передача оборудования в монтаж».

У шапці вказуються об'єкт будівництва та стаття витрат, на яких відбуватиметься накопичення витрат на створення основних засобів. В табличній частині документа вказують обладнання, яке передаватиметься в монтаж.

Накопичення витрат на створення об'єкта будівництва в залежності від контексту операції записується в конфігурації наступним чином:

- за допомогою документа «Надходження товарів і послуг», вид операції «Покупка, комісія» на вкладці «Послуги» відобразити послуги, отримані від сторонніх організацій (рис. 2.2); за видом операції «Об'єкти будівництва» на однойменній вкладці, з одночасним списанням матеріальних благ, комплектуючих і послуг сторонніх організацій на вартість об'єкта будівництва;

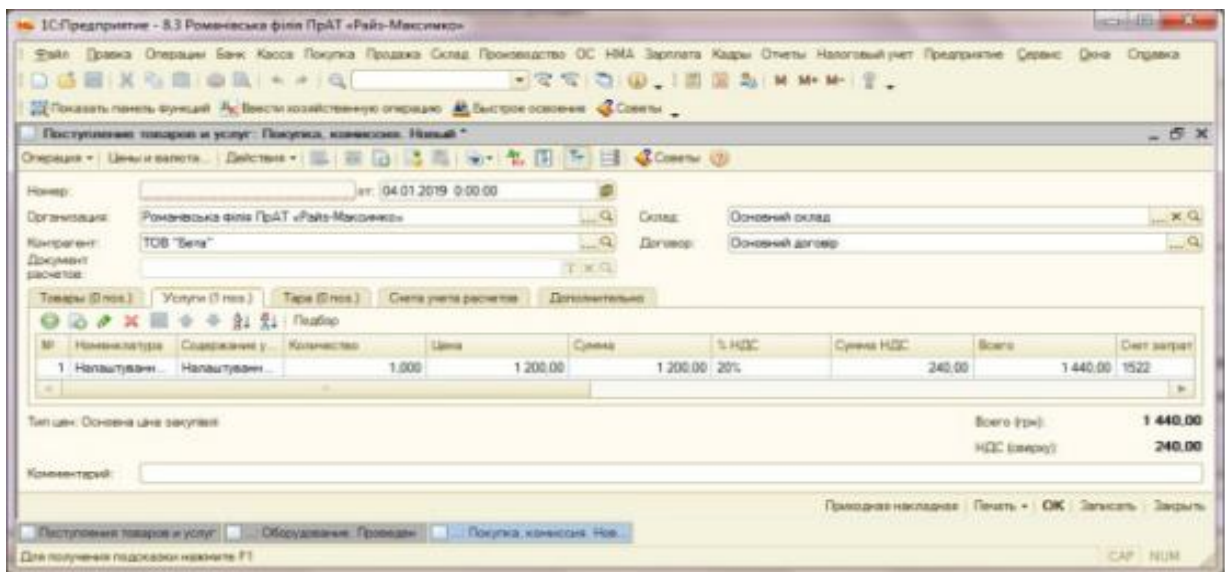


Рисунок 2. 2 - Документ «Надходження товарів і послуг» з видом операції «Покупка, комісія», на вкладці «Послуги».

- за допомогою документа «Авансовий звіт» на вкладці «Інше», для віднесення на вартість об'єкта будівництва витрати, здійснені підзвітною особою;
- з використанням документа «Нарахування заробітної плати працівникам організації», для занесення витрат на оплату праці;
- при проведенні документа «Закриття місяця» з встановленим прапором «Нарахування амортизації».

Після накопичення всіх витрат на об'єкті будівництва оформляється операція введення в експлуатацію об'єкта основних засобів. При цьому сума витрат, накопичена на об'єкті будівництва, сформує первісну вартість нового основного засобу.

Монтаж обладнання реєструється в документі «Передача обладнання в монтаж» (рис. 2. 3).

№	Наименование	Количество	Ед.	К	Счет учета	Налоговое назначение
1	Монитор Samsung	1,000	шт	1,000	1521	Склад. ПДБ
2	Системный блок Biao	1,000	шт	1,000	1521	Склад. ПДБ
3	Мышь компьютерная	1,000	шт	1,000	1521	Склад. ПДБ
4	Клавиатура Logitech	1,000	шт	1,000	1521	Склад. ПДБ

Рисунок 2. 3 - Документ «Передача обладнання в монтаж»
«Обладнання».

Введення в експлуатацію об'єкта основних засобів оформляється документом «Введення в експлуатацію ОЗ» з видом операції «Об'єкти будівництва» (рис. 2. 4).

При заповненні документа: на вкладці «Основні засоби» в полі введення «Об'єкт» слід вибрати об'єкт будівництва, на якому накопичуються витрати; в полі введення «Рахунок інвестицій» при виборі виду операції «Об'єкти будівництва» рахунок 1522 «Виготовлення та модернізація основних засобів» встановлюється автоматично.

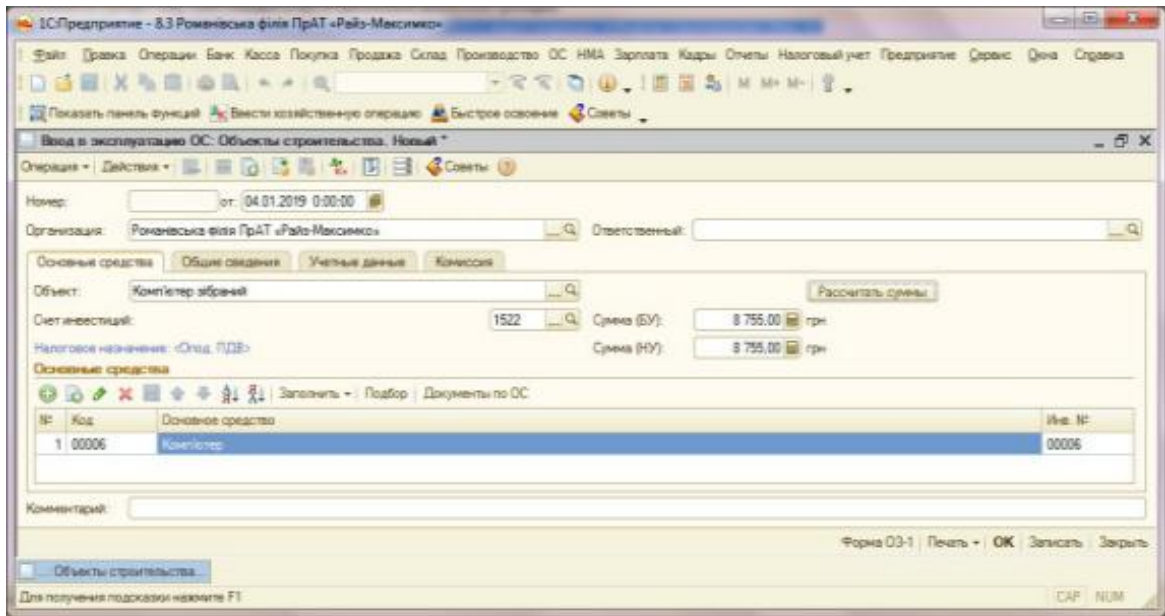


Рисунок 2. 4 - Документ «Введения в эксплуатацию ОЗ» з видом операції «Об’єкти будівництва»

При натисканні на кнопку «Розрахувати суми» виконується автоматичний розрахунок і заповнення суми первісної вартості об’єкта основних засобів, виходячи з витрат, що накопичуються на об’єкті будівництва. Для цілей обліку, залежно від зазначеного рахунку, введений в експлуатацію об’єкт може бути: основним засобом (субрах. рахунку 10); іншим необоротним матеріальним активом (субрах. 11 рахунку).

На цій закладці залежно від рахунку обліку необоротного активу слід задати параметри щодо розрахунку амортизації. Повноту та правильність відображення в обліку операції комплектації об’єкта основних засобів можна перевірити за допомогою звіту «Оборотно-сальдова відомість по рахунку».

Таким чином, застосування програми на ПрАТ «Райз-Максимко» 1С Бухгалтерія 8.3 дозволяє вчасно та достовірно відображати весь цикл руху основних засобів на підприємстві.

2.3. Організація аналітичного та синтетичного обліку основних засобів

Господарська діяльність відображається в системі бухгалтерського обліку з різним ступенем деталізації через ведення аналітичного та синтетичного обліку.

Програмою 1С Бухгалтерія 8.3 передбачено і можливість ведення синтетичного та аналітичного обліку. Застосування цієї програми дозволяє підприємству систематизувати бухгалтерський, податковий облік, процес підготовки звітності, а також вести синтетичний та аналітичний облік в різних розділах. Так, аналітичний облік ведеться за об'єктами аналітичного обліку (субконто) у натуральному та вартісному вираженні. Усі господарські операції фіксуються в журналі операцій. Переглядаючи проводки у журналі, їх можна обмежити тимчасовим інтервалом, він може бути довільним, а також групувати і шукати за різними параметрами операцій.

Відображення стану та руху основних засобів на Романівській філії ПрАТ «Райз-Максимко» здійснюється на підставі робочого плану рахунків, де використовують:

- рахунок 1000 «Основні засоби». За дебетом відображається отримання ОЗ за первісною вартістю; сума витрат, пов'язаних з покращенням об'єкту; сума дооцінки. За кредитом - сума уцінки; вибуття ОЗ;

- рахунок 1500 «Капітальні інвестиції», де формується вартість придбаного об'єкту, за дебетом цього рахунку відображають зростання вартості придбання або створення матеріальних активів; за кредитом - їх зменшення;

- рахунок 1300 «Знос (амортизація) необоротних активів», який призначено для узагальнення інформації про амортизацію. У кредиті - нарахування амортизації, за дебетом - зменшення суми зносу.

Основні кореспонденції рахунків, що складаються на ПрАТ «Райз-

Максимко», пов'язані з надходженням основних засобів, наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Відображення на рахунках обліку операцій по надходженню об'єктів основних засобів на ПрАТ «Райз-Максимко»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Здійснено передоплату за трактор	3701	3111	4800000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	64110	64401	800000
3	Отримано трактор	15210	63101	4000000
4	Відображено зобов'язання за розрахунками з ПДВ	64401	63101	800000
5	Зараховано зобов'язання за передоплатою та отриманим трактором	63101	3710	4800000
6	Отримано послуги перевезення	15210	63101	30000
7	Відображено податковий кредит з ПДВ	64401	63101	6000
8	Сплачено за послуги перевезення	63101	3111	36000
9	Сплачено за послуги реєстрації	63101	3111	207
10	Отримано послуги реєстрації	15210	63101	207
11	Введено трактор в експлуатацію	10410	15210	4030207

У випадках, коли основні засоби не відповідають критеріям визнання активом, вони будуть ліквідовані.

Розглянемо процес ліквідації основних засобів із залишковою вартістю 1500 грн., сума зносу яких становила 7500 грн. Під час ліквідації були залучені працівники філії, витрати на заробітну плату та внески до єдиного соціального фонду становили 650 грн. На суму залишкової вартості нараховане податкове зобов'язання з ПДВ. Внаслідок ліквідації основних засобів було оприбутковані матеріали на суму 350 грн.

У таблиці 2.7 наведена кореспонденція рахунків щодо вибуття основних засобів.

Синтетичний облік основних засобів на Романівській філії ПрАТ «Райз-Максимко» передбачає формування на підставі даних за звітний період (з

первинних документів та зведених регістрів) журналу-ордеру № 4. В кінці місяця підсумки кредитових оборотів переносять в Головну книгу.

Узагальнену інформацію про основні засоби за підсумками звітного періоду Романівська філія ПрАТ «Райз-Максимко» розкриває у звітності у ф.1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» у розділі I «Необоротні активи» (рядках 1010-12), ф.5 «Примітки до річної фінансової звітності» у II розділі.

Таблиця 2.7 - Відображення на рахунках обліку операцій з вибуття об'єктів основних засобів на ПрАТ «Райз-Максимко»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Списано знос ліквідованих основних засобів (екструдер)	1311	10410	7500
2	Відображено залишкову вартість ліквідованих основних засобів	9761	10410	1500
3	Відображено витрати на заробітну плату та відрахування до єдиного соціального фонду працівникам, пов'язаним з ліквідацією	97610 97610	6611 6511	650
4	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	976	641	300
5	Оприбутковано матеріали від ліквідації основних засобів	2010	74610	350
6	Списано витрати, пов'язані з ліквідацією основних засобів на фінансові результати	79100	976	2450
7	Списано доходи від вибуття основних засобів	74610	79100	350

Таким чином, на Романівській філії ПрАТ «Райз-Максимко» аналітичний облік ведеться у розрізі визначених інвентарних об'єктів. Синтетичний облік основних засобів передбачає формування на підставі даних за звітний період (з первинних документів та зведених регістрів) журналу-ордеру № 4, інформація про основні засоби також розкривається у ф.1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» та у ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

2.4. Порядок проведення аудиту основних засобів

Однією із перспективних форм системи внутрішнього контролю, що застосовуються в практичній діяльності, є аудит.

ПрАТ «Райз-Максимко» у 2018 році успішно пройшла процедуру аудиту, який було проведено ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» (м. Київ). Задля цього було направлено письмове звернення у вигляді Листа-замовлення та в подальшому укладено договір на отримання аудиторських послуг.

Аудиторська фірма-виконавець переглянула Лист-замовлення і визначилася із наявністю передумов для надання аудиторських послуг. З цією метою було вивчено систему бухгалтерського обліку ПрАТ «Райз-Максимко» і виявила, що річні звіти складаються на прийнятній концептуальній основі. При цьому враховувались особливості діяльності ПрАТ «Райз-Максимко», мета фінансової звітності, характер фінансової звітності, чи встановлює законодавчий або нормативний акт застосовну концептуальну основу фінансової звітності.

Рішення про прийнятність або неприйнятність концептуальної основи фінансової звітності з відповідним обґрунтуванням оформлене розпорядчим документом за підписом керівника ПрАТ «Райз-Максимко» й датоване до дати узгодження умов завдання з обов'язкового аудиту.

Коли концептуальна основа визначена прийнятною, то аудитор ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» доводить до відома керівництва ПрАТ «Райз-Максимко», що відповідно до вимог МСА 580 «Письмові запевнення» аудитор очікує письмово підтвердження визнання управлінським персоналом відповідальності за складання фінансової звітності та повноту наданої аудитору інформації.

Також аудитор розглядає можливість ТОВ «МФА» якісно надати аудиторські послуги з огляду на кваліфікацію співробітників, їх компетенцію у відповідній галузі, наявність необхідних ресурсів і часу для виконання нового

завдання. Крім того аудитор забезпечує дотримання етичних вимог, в першу чергу, незалежності аудитора.

Після цього ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» було надіслано ПрАТ «Райз-Максимко» Лист-зобов'язання, де викладені умови завдання з обов'язкового аудиту.

В подальшому між ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» та ПрАТ «Райз-Максимко» відповідно до Господарського та Цивільного кодексів України було заключено Договір на проведення аудиту.

Потім аудитори проводять попереднє планування та знайомство з ПрАТ «Райз-Максимко». Стратегія аудиту була розроблена на основі правил МСА 300 «Планування». На підготовчому етапі також була проведена оцінка системи внутрішнього контролю ПрАТ «Райз-Максимко»: перевірено наявність та обґрунтованість розпорядчих документів; вивчення процедури документування фактів господарської діяльності; вивчено графіки документообігу; перевірено форму бухгалтерського обліку; встановлено чи дотримується встановлений порядок підготовки та подання внутрішньої бухгалтерської звітності; узагальнено інформацію про склад, масштаби і характер операцій.

Фірмою було визначено конкретних фахівців для проведення аудиту, а на ПрАТ «Райз-Максимко» створено належні умови для своєчасного та якісного проведення аудиту, надано всю необхідну документацію в достатній кількості та пояснення. Все це дозволило отримати потрібні аудиторські докази для підтвердження достовірності фінансової звітності товариства.

Процес аудиту безпосередньо торкнувся наступних напрямів: загального представлення, структури та змісту фінансової звітності; розкриття інформації про основні операції та події. Для цього послідовно проводили: загальний огляд річної фінансової звітності; її формальна перевірка; перевірка правильності складання, оцінка облікової та іншої економічної інформації. В рамках даного виду аудиту ТОВ «МФА» також було виконано перевірку і стану основних

засобів ПрАТ «Райз-Максимко», задля підтвердження інформації щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення їх в обліку, а також надання результатів перевірки зацікавленим користувачам.

Предметом аудиту були всі процеси та операції, пов'язані з придбанням, переміщенням та вибуттям основних засобів, а також відносини, що виникають у цій справі на ПрАТ «Райз-Максимко» та за межами. Під час проведення аудиту ОЗ були перевірені умови їх зберігання, технічний стан, законність і правильність документально оформлених операцій з прийому, передачі та вибуття, правильність нарахування амортизаційних відрахувань, своєчасність і повнота їх включення до витрат виробництва, правильність відображення господарських операцій на рахунках з отримання, переміщення та вибуття ОЗ, виконання планів ремонту та їх своєчасність.

В ході перевірки були розроблені робочі документи, в яких отримана інформація була зафіксована та зроблені відповідні висновки щодо виявлених відхилень та порушень. За результатами цієї роботи аудитор сформував загальне уявлення про організацію обліку цих активів на ПрАТ «Райз-Максимко» та визначив ті аспекти, що потребують особливої уваги. Результати аудиторської перевірки на ПрАТ «Райз-Максимко», узагальнені в робочих документах аудитора, в аудиторському висновку, складеному аудиторською фірмою ТОВ «МФА» щодо фінансової звітності.

Аудиторський висновок містить безумовно-позитивну думку аудитора щодо відповідності фінансової звітності підприємства вимогам НП(С)БО у всіх суттєвих аспектах. Він надає точну та повну фінансову інформацію, не містить жодних істотних упереджень та адекватно відображає всі показники своєї діяльності. Бухгалтерський облік здійснюється відповідно до чинного законодавства та прийнятої облікової політики. Надана інформація дає точний та повний огляд фактичного складу активів та пасивів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує безпосередню готовність компанії ліквідувати

короткострокові зобов'язання. Коефіцієнт фінансової незалежності показує частку активів організації, які покриваються власним капіталом (забезпечуються із власних джерел залишку на рахунку). Частка активів, що залишилася, покривається за рахунок позикових коштів.

На підставі аналізу показників фінансового стану ПрАТ «Райз-Максимко» було визначено, що станом на 31.12.2018 року Товариство має достатній рівень фінансової стійкості і незалежне від зовнішніх джерел фінансування.

Отже, за підсумками проведеного аудиту ТОВ «МФА» на ПрАТ «Райз-Максимко» було встановлено, що у фінансових звітах справедливо і достовірно відображено в усіх суттєвих аспектах результати господарських операцій за звітний період відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності. Безпосередньо в частині основних засобів було встановлено незначні недоліки та порушення, але в цілому інформація щодо них достовірна та відповідає вимогам чинного законодавства.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАДХОДЖЕННЯ І ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Вдосконалення організації обліку основних засобів

Облікова політика - це потужний інструмент, який дозволяє досягти ефективного поєднання впливу державних норм та власної ініціативи в організації стосовно ведення та організації бухгалтерського обліку. Загалом, це свідомо вибрана підприємством низка найбільш ефективних принципів, методів та процедур підготовки та подання фінансової звітності. В ході дослідження було встановлено, що ПрАТ «Райз-Максимко» має формальний підхід до формування облікової політики. Зміст наказу не структурований, інформація щодо методичних аспектів обліку окремих об'єктів не розкривається повністю. Все це негативно позначається на підготовці та відображенні інформації про майновий та фінансовий стан ПрАТ «Райз-Максимко», призводить до зменшення інтересу інвесторів та ефективності менеджменту, а також становить неналежне ставлення до її виконання.

Враховуючи тему даного дослідження, розробимо більш детально аспекти формування облікової політики в частині основних засобів.

З метою ефективного управління аграрною галуззю та підвищення якості та спів ставності фінансової звітності доцільним є дослідження перспективи формування облікової політики на єдиних методологічних засадах по галузі.

Узагальнення основних методичних підходів формування облікової політики аграрних підприємств щодо основних засобів проведене з метою розробки єдиного порядку.

Основні методичні прийоми, які повинні бути зафіксовані в розпорядчому документі аграрного підприємства, зазначені в Методичних рекомендаціях

щодо облікової політики підприємства. Основні складові облікової політики щодо основних засобів представлені на рис.3.1.

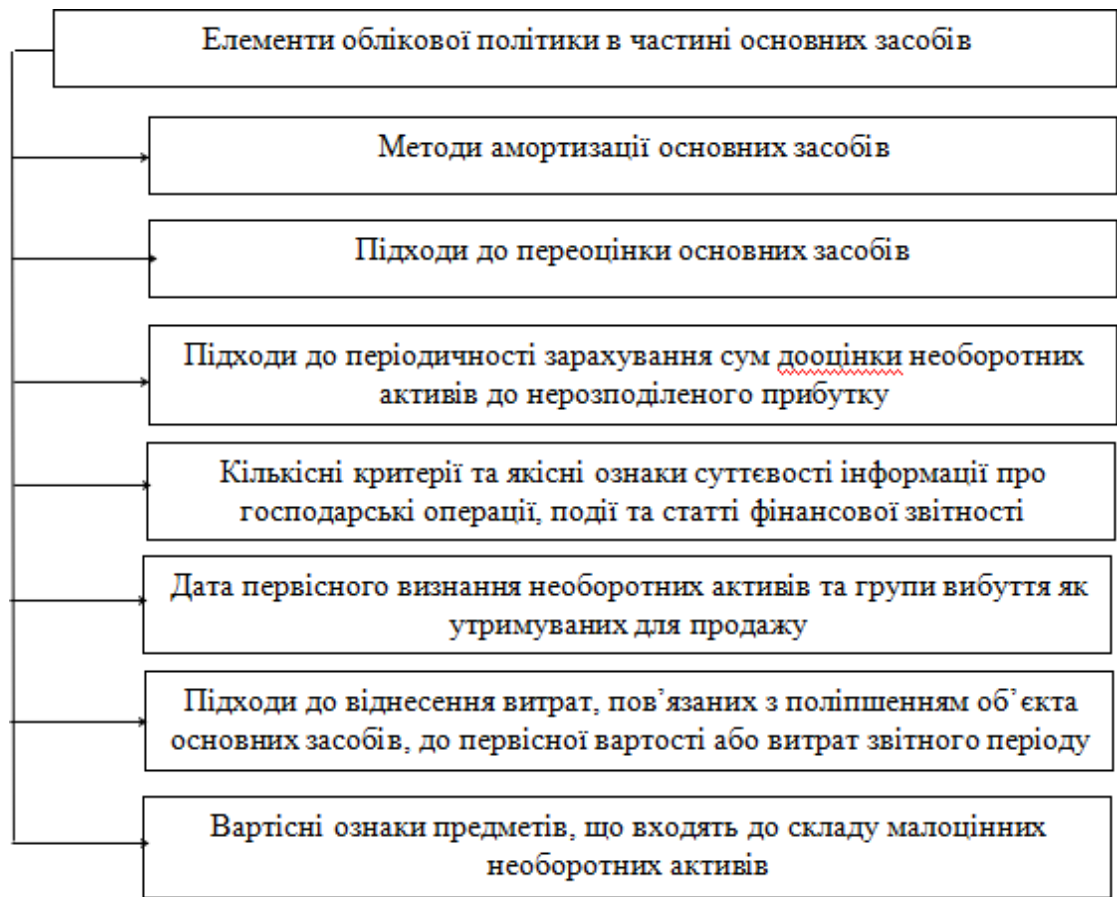


Рисунок 3.1 - Формування облікової політики ПрАТ «Райз-Максимко»
щодо основних засобів

Кожен з цих елементів потребує окремих коментарів та досліджень з метою надання користувачам повної та неупередженої інформації щодо основних засобів. Більш детальну інформацію про зміст елементів облікової політики основних засобів та їх розкриття для ПрАТ «Райз-Максимко» наведено в Додатку Б.

Розкриття перелічених елементів в Наказі про облікову політику, дозволить впорядкувати обліковий процес на ПрАТ «Райз-Максимко», а також надати бухгалтерському обліку достовірності, цілеспрямованості та підвищити його ефективність.

В процесі організації обліку на ПрАТ «Райз-Максимко» відбувається складання типових форм первинних документів, проте, підприємство може самостійно реалізувати можливість їх удосконалення, враховуючи свої потреби управління, доповнюючи їх необхідними елементами або окремими додатками. Процес формування первісної вартості об'єктів основних засобів потребує значної уваги, оскільки після первісного визнання облік ведеться за первісною вартістю. На ПрАТ «Райз-Максимко» об'єкти основних засобів можуть надходити внаслідок придбання, виготовлення, безоплатне отримання, внесок до статутного капіталу. Це позначається на складі витрат, які включається до первісної вартості. Всі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються окремими первинними документами, які відображають при їх здійсненні (рахунки-фактури, накладні, акти виконаних робіт та ін.). Проте в подальшому остаточна сума первісної вартості об'єкта, яка відображається в акті приймання-передачі й інвентарній картці, включає і витрати, понесені при їх надходженні. Вони фактично не підтверджені документально з її розрахунком, що впливає на можливості виникнення помилок у бухгалтерському обліку. Для усунення вказаного недоліку пропонуємо скласти внутрішній документ – «Акт формування первісної (балансової) вартості основних засобів» (Додаток В). Для підвищення аналітичності обліку в ньому також відображати місце використання об'єктів, зазначаючи рахунки 2300 «Виробництво», 9100 «Загальновиробничі витрати», 9200 «Адміністративні витрати», 9300 «Витрати на збут», 9400 «Інші витрати операційної діяльності», та джерела їх надходження в аналітичному розрізі.

Використання такого документу дозволить мати необхідне підтвердження визначеної первісної вартості основних засобів, тобто у ньому необхідно відображати склад витрат у аналітичному розрізі, які накопичують на рахунок 1500 «Капітальні інвестиції», до моменту введення в експлуатацію об'єкта. Так, у розділі I «Складові витрат» «Акта формування первісної (балансової) вартості

основних засобів» будуть вказані всі документи, що мали місце під час цієї операції за видами витрат та з посиланням на дату і номер підтверджуючого документа. У Розділі II «Джерела надходження» буде відбуватися формування інформації за джерелами фінансування, а також віднесення певної суми на витрати поточного періоду.

Використання даного документа на ПрАТ «Райз-Максимко» під час отримання основних засобів вплине на рівень інформативності первинного обліку, дозволить більш детально проводити аналіз складових первинної вартості і контролювати правильність її визначення.

Зокрема, вважаємо суперечливим твердження пункту 16 П(С)БО 7 про те, що «при проведенні переоцінки об'єкта основних засобів потрібно переоцінювати всю групу однорідних об'єктів основних засобів, оскільки вартість одного об'єкта може виявитися несуттєвою відповідно до групи основних засобів». Тому пропонується проводити дооцінку чи уцінку групи основних засобів, до якої входить об'єкт переоцінки, лише у разі зміни вартості об'єкта основних засобів, яка є значущою у вартості відповідної групи. Крім того, вважаємо недоцільним результати операцій переоцінки основних засобів відображати як доходи чи витрати звітного періоду, оскільки економічна сутність проведеної операції не полягає у зміні результатів господарської діяльності підприємства, а визначає реальну вартість об'єкта. Тому операції дооцінки та уцінки основних засобів варто відображати як зміни сальдо рахунків додаткового капіталу 4110: дооцінку треба відображати як його збільшення, а уцінку - як його зменшення у розрізі кожного переоціненого об'єкта основних засобів (Додаток Г). Інформація про переоцінку (дооцінку та уцінку) у розрізі кожного основного засобу забезпечить коректне відображення наступної переоцінки об'єкта основних засобів в подальшому та в момент вибуття основного засобу списати лише той залишок на субрахунку 4110, який його стосується.

Таким чином, наведені рекомендації для ПрАТ «Райз-Максимко» щодо облікової політики в частині основних засобів, формування додаткової облікової інформації в первинних документах дозволять підвищити інформативність обліку, посилити його контрольні функції, приймати керівництву обґрунтовані управлінські рішення.

3.2. Впровадження внутрішнього аудиту основних засобів

Кожне підприємство зацікавлене у підвищенні ефективності використання своїх активів, у тому числі й основних засобів. Неефективність системи обліку та політики управління і використання основних засобів спричиняє збільшення частки неліквідних необоротних активів, підвищуючи ризик банкрутства. Враховуючи це, особливого значення набувають питання проведення внутрішнього аудиту основних засобів, які перебувають в залежності від їх стану, динаміки, структури та політики управління, а також технічного і технологічного рівнів роботи підприємства.

Для ПрАТ «Райз-Максимко» проведення щорічного аудиту є не обов'язковим, тому з метою організації ефективної системи внутрішнього контролю доцільним буде запровадження внутрішнього аудиту. В цілому внутрішній аудит є визначеною системою взаємопов'язаних контрольних процедур задля поточного та подальшого контролю бізнес-процесів. Він є невід'ємною складовою загальної системи управління підприємством та проводиться для задоволення потреб власників та менеджерів.

Одним з основних етапів внутрішнього аудиту є аудит стану та руху основних засобів. Розглянемо можливість його проведення для ПрАТ «Райз-Максимко». Слід відмітити, що його застосовування потребує особливої уваги, оскільки правильність визначення первісної вартості, повнота відображення в обліку основних засобів впливає на достовірність всього масиву облікової інформації.

Основними елементами контролю операцій є: об'єкти, суб'єкти, джерела, прийоми та методи. Об'єктами внутрішнього аудиту основних засобів є стан їх обліку, внутрішньо-господарський контроль, аналіз, а також організація, мотивація і планування забезпеченості та використання об'єктів на підприємстві. Суб'єктом може бути внутрішній аудитор або інший працівник, який матиме на це відповідні повноваження. Вони є залежними та підпорядкованими керівнику, проводять планові і позапланові перевірки за його рішенням.

Основними джерелами інформації є нормативна-законодавча база, розпорядчі документи, документи первинного, аналітичного та синтетичного обліку, форми звітності, дані проведених інвентаризації та ін.

Мета внутрішнього аудиту основних засобів передбачає підтвердження інформації щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення в обліку основних засобів, визначення дотримання підприємством нормативних вимог, та надання її зацікавленим користувачам.

Основні завдання внутрішнього аудиту основних засобів включають:

- контроль зберігання та використання основних засобів;
- контроль формування первісної вартості основних засобів;
- визначення правильності належної документації та своєчасне врахування в бухгалтерському обліку всіх операцій з основними засобами;
- контроль правильності розрахунку, своєчасне відображення зносу основних засобів;
- контроль та перевірка доцільності та правильності дій щодо проведення ремонту основних засобів;
- перегляд точності відображення в обліку фінансових результатів від ліквідації основних засобів;
- перевірка точності розкриття інформації в реєстрах бухгалтерського обліку та формах фінансової звітності;

- розробити рекомендації щодо підвищення ефективності управління основними засобами.

Вирішення перелічених завдань передбачає необхідність застосування комплексної методики проведення перевірки операцій з основними засобами. Методика здійснення внутрішнього аудиту реалізується на основних етапах та напрямках проведення перевірок визначених наперед у плані та програмі внутрішнього аудиту (Рис. 3.2).

Комплексність забезпечується поєднанням різноманітних методів, прийомів та способів його здійснення: прийоми документального контролю; прийоми фактичного контролю; розрахунково-аналітичні методи контролю. Це можуть бути спостереження, опитування і підтвердження, підрахунки і аналітичний огляд. Способи проведення: суцільний, вибірковий, аналітичний та комбінований.

Безпосередньо сама методика реалізується на певних етапах, дотримання яких забезпечує цілісність роботи внутрішнього аудитора.

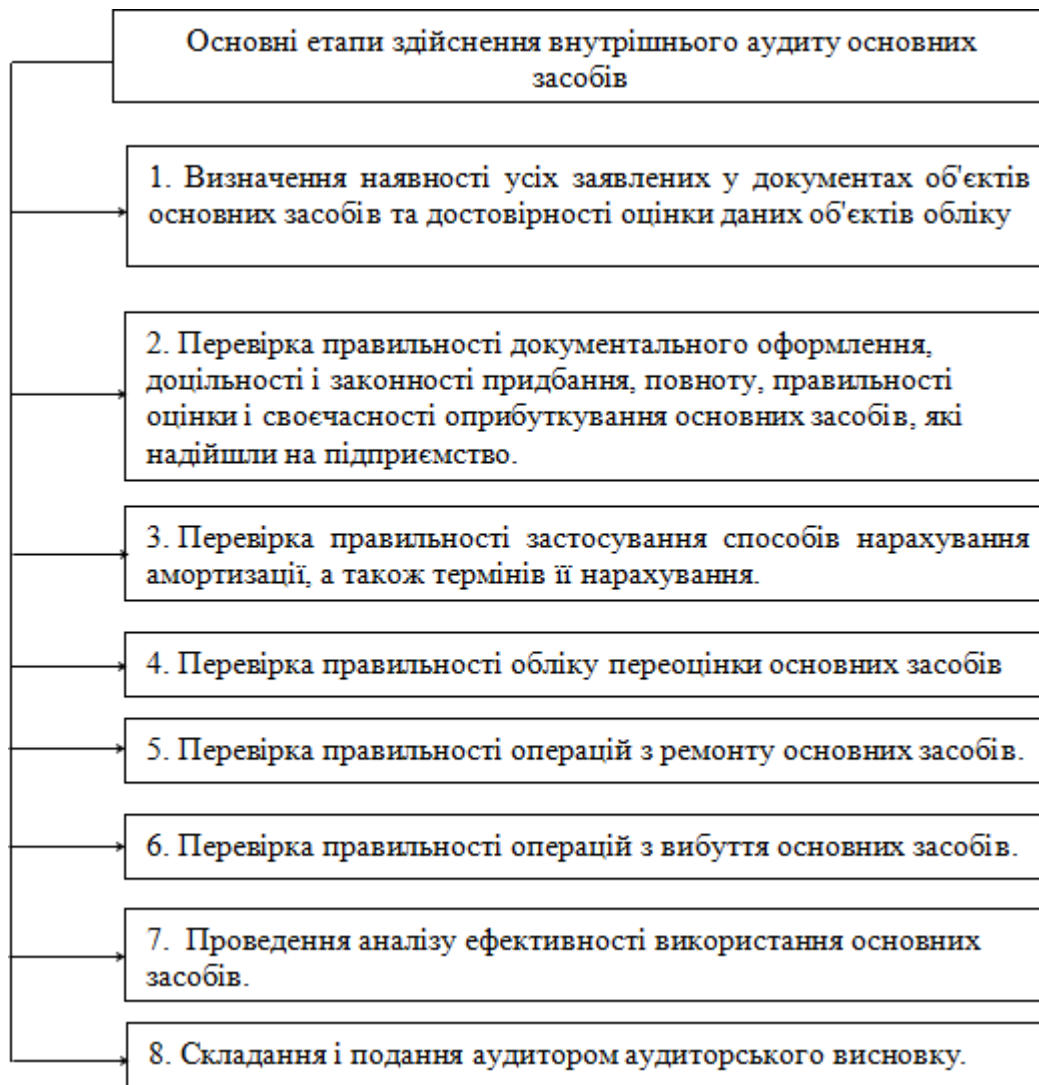


Рисунок 3.2 - Основні етапи внутрішнього аудиту основних засобів

На першому етапі визначають наявність всіх об'єктів основних засобів та достовірність їх оцінки. З цією метою можна провести інвентаризацію, перевірити наявність договорів на матеріальну відповідальність, переконатися у тому, що об'єкти віднесені до основних засобів згідно із законодавством та обліковою політикою, перевірити результати проведених інвентаризацій.

На другому етапі встановлюють правильність документального оформлення з врахуванням джерела надходження, доцільність і законність

придбання, повноту, правильність оцінки і своєчасність оприбуткування основних засобів, що надійшли на підприємство.

На третьому етапі визначають правильність використання методів нарахування амортизації, термінів її нарахування.

Четвертий етап передбачає перевірку правильності проведення переоцінки основних засобів та відображення її результатів.

На п'ятому етапі перевіряють операції за видами ремонту основних засобів, правильність віднесення витрат на ремонт.

На шостому етапі здійснюють перевірку операцій з вибуття основних засобів, доцільності та причини їх ліквідації.

На сьомому етапі аналізують ефективність використання основних засобів (забезпеченість; технічний стан; аналізу використання потужності; раціональності структури та ін.)

На заключному етапі складають і подають висновок за результатами перевірки. Для узагальнення результатів використовуються розроблені робочі документи, в яких заноситься отримана в ході перевірки інформація, і формулюються відповідні висновки про виявлені відхилення, неточності.

Застосування комплексного підходу щодо проведення внутрішнього аудиту основних засобів дозволить розробити ефективну політику управління та своєчасно вживати заходи щодо покращення операцій з основними засобами.

Комплексність та ефективність аудиту основних засобів перебуває в залежності від рівня інформаційного забезпечення, досконалості програми та обраних процедур аудиту. Виділення етапів проведення аудиту, а також аудиторські процедури, які будуть застосовуватися у ході перевірки, повинні бути затверджені на стадії планування. Це дозволить визначити пряму послідовність дій аудитора, тобто в яких напрямках і з якою інтенсивністю буде проводитися перевірка.

В основу якої покладено досягнення основної мети внутрішнього аудиту досліджуваних операцій – підвищення ефективності процесу управління основними засобами через надання об'єктивних гарантій і консультування, своєчасної актуалізації цих завдань з урахуванням потенційних ризиків, застосування різних організаційних принципів до оцінки процесу управління даними операціями і дотримання систематичності проведення основних процедур внутрішнього аудиту.

Отже, розглянуті нами організаційні аспекти проведення внутрішнього аудиту основних засобів дозволять реально оцінити необхідність їх утримання та ефективність використання на підприємстві, сприятимуть підвищенню оперативності і дієвості вжитих заходів та управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

Основні засоби є невід'ємною частиною власності кожного підприємства, а ефективні управлінські рішення щодо того, як їх придбати та щодо їх експлуатації мають стратегічне значення. У зв'язку з цим ведення їх бухгалтерського обліку є однією з найважливіших функцій управління та визначає актуальність теми дослідження.

Для правильної організації обліку основних засобів важливо класифікувати їх, щоб розкрити їх сутність. Складна структура основних засобів призводить до різних класифікаційних характеристик. Визнання та оцінка основних засобів є важливим моментом у бухгалтерському обліку, впливає на достовірність фінансової звітності, дозволяє правильно визначити собівартість продукції та фактичний стан підприємства, а також уникнути конфліктів між підприємством та податковою службою щодо цих питань.

Проведення аудиту основних засобів дозволяє встановити достовірність та об'єктивність відображення в обліку та звітності даних щодо їх наявності та руху, доведення цієї істини через висновок до користувачів. Ефективність аудиту визначається рівнем інформаційного забезпечення, досконалістю програми та застосуванням необхідних процедур.

Об'єктом дослідження було ПрАТ «Райз-Максимко» створене у 2009 р., яке займається вирощуванням зернових і технічних культур, змішаним сільським господарством, оптовою торгівлею зерном та ін.

Фінансово-господарська діяльність філії здійснюється відповідно до облікової політики. В цілому за досліджуваний період ПрАТ «Райз-Максимко» має відносно стійкий фінансовий стан, є платоспроможним, розраховані показники відповідають нормативним значенням, виручка від реалізації продукції зменшилася, що пояснюється скороченням посівних площ.

Відносно стану організації обліку основних засобів на досліджуваному підприємстві, можна зробити певні висновки. Облік основних засобів ведеться пооб'єктно, первинний облік ведуть зі складанням типових форм документів, при отриманні об'єктів формується первісна вартість залежно від способу їх отримання, інформація про об'єкти вводиться в програму 1С Бухгалтерія 8.3. Аналітичний облік ведеться за об'єктами аналітичного обліку (субконто) у натуральному та вартісному вираженні. Всі господарські операції фіксуються в журналі операцій. Відображення стану та руху основних засобів на Романівській філії ПрАТ «Райз-Максимко» здійснюється на підставі робочого плану рахунків: рахунок 1000 «Основні засоби»; рахунок 1500 «Капітальні інвестиції»; рахунок 1300 «Знос (амортизація) необоротних активів». Синтетичний облік основних засобів передбачає формування на підставі даних за звітний період (з первинних документів та зведених регістрів) журналу-ордеру № 4, інформація про основні засоби також розкривається у ф.1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» та у ф.5 «Примітки до річної фінансової звітності».

ПрАТ «Райз-Максимко» у 2018 році успішно пройшла процедуру аудиту, який було проведено ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит», аудиторський висновок містить безумовно-позитивну думку аудитора щодо відповідності фінансової звітності підприємства нормативним вимогам у всіх суттєвих аспектах.

З метою усунення певних недоліків і удосконалення організації обліку основних засобів були розроблені конкретні пропозиції.

Для вдосконалення організації обліку розглянуто процес формування облікової політики в частині основних засобів для ПрАТ «Райз-Максимко». Розкриття запропонованих елементів дозволить впорядкувати обліковий процес, а також надати бухгалтерському обліку достовірності, цілеспрямованості та підвищить його ефективність.

Також запропоновано використовувати внутрішній документ – «Акт формування первісної (балансової) вартості для підтвердження сформованої первісної вартості основних засобів, відображення складу витрат у аналітичному розрізі. Це дозволить підвищити аналітичність обліку, посилить його контрольну функцію.

З метою підвищення достовірності обліку основних засобів і фінансової звітності на необхідно організувати систематичне проведення внутрішнього аудиту. Розглянуту методику проведення внутрішнього аудиту основних засобів: визначено основні етапи його здійснення, розроблено організаційну модель. Для кожного етапу сформульовані конкретні цілі і задачі аудиту основних засобів і аудиторські процедури, пов'язані з цими задачами. Застосування комплексного підходу щодо проведення внутрішнього аудиту основних засобів на ПрАТ «Райз-Максимко» дозволить розробити ефективну політику управління та своєчасно вживати заходи щодо покращення операцій з основними засобами.

Таким чином, підвищення якості обліку та аудиту основних засобів через запровадження запропонованих нами рекомендацій сприятиме процесу вдосконалення організації обліку на ПрАТ «Райз-Максимко».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Астахов В.П. Теорія бухгалтерського обліку: навчальний посібник.- М.: Инфра-М, 2011 - 397 с.
2. Бланк И. А. Словарь-справочник финансового менеджера / И. А. Бланк. – К. : НикаЦентр, 1998. – 480 с.
3. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2010. – № 3. – С. 23–28.
4. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський словник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2001. – 224 с. 5
5. Бухгалтерський облік : Основи обліку. Фінансовий облік. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік : навч. посіб. / В. Сопко, З. Гуцайлюк, М. Щирба, М. Бенько. – Тернопіль : Астон, 2005. – 495 с.
6. Власюк Г. В. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів. *Держава та регіони*. – 2008. – № 4. – С. 32-36.
7. Воробйов Р.О. Аудит основних засобів. *Щорічна науково-практична конференція викладачів, аспірантів та студентів СНАУ (21-24 квітня 2015 р.)*. – В 3 т./Т.І. – Суми, 2015. – С. 121
8. Голов, С.Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні : підручник / С.Ф. Голов. — Дніпропетровськ: Баланс-клуб, 2014. — 567 с.
9. Губачова О. Обираємо метод нарахування амортизації основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит*. — 2014. — №11. — С. 42-48.
10. Даценко Г.В. Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. URL : <http://nauka.kushnir.mk.ua/>.
11. Довгалюк Н. В. Ефективність використання та відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств Центрального Полісся : автореф.

дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 – Житомир, 2010. – 20 с.

12. Дубініна М.В. Особливості організації внутрішнього аудиту основних засобів. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*, 2016.– С.79-83.

13. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2012. - 368 с.

14. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік, контроль і аудит в системі управління підприємством, — К.: Ваклер, 2016 р. — 422 с.

15. Кириченко Є.О. Організація обліку основних засобів на підприємстві. *Управління розвитком*. - 2014. - № 9. - С. 61-63.

16. Клименко С.О. Використання внутрішнього аудиту в обліковій політиці щодо основних засобів підприємств. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*. - 2015. - Вип. 162. - С. 168-174.

17. Кононова І.В. Процедура проведення внутрішнього аудиту основних засобів в акціонерних товариствах України. *Економіка. Управління. Інновації*. - 2013. - № 1. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2013_1_29

18. Кудлаєва Н.В. Проведення переоцінки основних засобів. URL : http://www.rusnauka.com/10_NPE_2010/Economics/62505.doc.htm

19. Максименко А.В. Проблемні питання обліку основних засобів. *Фінанси, облік і аудит: Збірник наукових праць*. URL : [www.nbuv.gov.ua / portal / Soc_Gum / Foa /2009_13/ index. html](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html).

20. Манухіна М.Ю. Особливості аудиту операцій з основними засобами на підприємстві. *Інноваційна економіка*. 2013. - № 10. - С. 128-133.

21. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Мінфіну від 30 вер. 2003 р. № 561 URL : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

22. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку URL : <http://www.Minfin.gov.ua/document/92418/I-1.pdf>
23. Мікрюкова Л.В. Застосування внутрішнього аудиту як важливого чинника обліково-аналітичного забезпечення основних засобів підприємства. *Науковий вісник Миколаївського державного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія : Економічні науки.* - 2014. - Вип. 5.3. - С. 36-38
24. Нагорний О. Переоцінка основних засобів: бухгалтерський облік та податкові різниці. *Баланс.* – 2016. – № 9. – С. 34 – 39.
25. Назарбаєва Р., Назарбаєва І. Основні засоби: бухгалтерський та податковий облік / Центр юридичного та бухгалтерського сервісу «Аверс». — Дніпропетровськ : Вид. Буд. «Баланс-Клуб», 2016. — 120 с.
26. Островерха Р.Е. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право).* – 2015. – № 4(47). – С. 133-140.
27. Павлюк І. Бухгалтерський облік переоцінки основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит.* – 2011. – № 6. – С. 3–10.
28. Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік в Україні: Нормативи. Коментарі. - Луганськ: «Футура» ДСД «Лугань», 2014. — 368 с.
29. Пиріжок Є.С. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. *Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорій та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу».* – 2011. – Випуск 2 (20). – С. 397–405.
30. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / за даними Верховної Ради України № 2755-17. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. – Верховна Рада

України. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби», затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92, зі змінами та доповненнями від 3 вересня 2012 р. - URL : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0288-00>.

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. - Верховна Рада України. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

34. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 р. № 3125 – XII. - Верховна Рада України. URL : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

35. Савченко А.С. Методичні аспекти організації обліку основних засобів. *Електронний науково-практичний журнал «Інфраструктура ринку»* Вип. 25. – 2018 URL : <http://www.market-infr.od.ua/uk/25-2018>.

36. Собко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навчальний посібник / В.В. Собко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.

37. Стригуль Л.С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві. *Вісник Національного технічного університету "ХПІ". Сер. : Технічний прогрес та ефективність виробництва.* - 2014. - № 32. - С. 47-50.

38. Утенкова К.О. Аудит основних засобів підприємств АПВ в контексті вимог Міжнародних стандартів аудиту. *Облік і фінанси.* - 2012. - № 1. - С. 100-103.

39. Утенкова К.О. Облік основних засобів за національними і міжнародними стандартами. *Облік і фінанси.* - 2014. - № 2. - С. 79-83.

40. Хричікова М.О. Особливості аудиту основних засобів на підприємстві. *Управління розвитком.* - 2014. - № 12. - С. 89-91.

41. Хричікова М.О. Теоретичні аспекти обліку основних засобів на

підприємстві. *Управління розвитком*. - 2014. - № 15. - С. 156-159.

42. Чорна І. О. Ефективність використання основних виробничих фондів та розробка пропозицій щодо її поліпшення. *Держава та регіони*. – 2016. – № 2. – С. 212-215

43. Щирська О. В. Облік і внутрішній контроль амортизації основних засобів: теорія і методологія: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами діяльності)». *Національна академія статистики, обліку та аудиту*. – Київ, 2013. – 20 с. – URL : <http://mydisser.com/ua/catalog/view/14010.html>.

44. Юрків Д.І. Удосконалення організації обліку основних засобів на підприємстві. *Управління розвитком*. - 2014. - № 11. - С. 60-62.

45. Яременко Л. М. Теоретичні підходи до сутності та класифікації основних засобів. *Экономический вестник университета. Сборник научных трудов ученых и аспирантов*. 2015. № 27-1 С.144-148.

Додаток А

SUMMARY

Malovanna A.S. Organization and methods of accounting and auditing the receipt and disposal of fixed assets. - Masters-level Qualification Thesis. Sumy State University, Sumy, 2020.

The theoretical aspects of the organization of the account and audit of receipt and disposal of fixed assets are investigated in the work, the analysis of activity of the investigated enterprise is carried out. The main purpose of this study is to develop proposals and recommendations for improving the organization and methods of accounting and auditing the receipt and disposal of fixed assets.

Keywords: fixed assets, fixed assets, audit, valuation, depreciation, initial cost, liquidation value, residual value, accounting policy.

АНОТАЦІЯ

Мальованна А. С. Організація і методика обліку та аудиту надходження і вибуття основних засобів. – Кваліфікаційна магістерська робота. Сумський державний університет, Суми, 2020 р.

У роботі досліджено теоретичні аспекти організації обліку та аудиту надходження і вибуття основних засобів, проведений аналіз діяльності підприємства, що досліджується. Основною метою цього дослідження є розробка пропозицій і рекомендацій щодо покращення стану організації і методики обліку та аудиту надходження і вибуття основних засобів.

Ключові слова: основні засоби, основні фонди, аудит, оцінка, знос, первісна вартість, ліквідаційна вартість, залишкова вартість, облікова політика.